

27 784

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (afschaffing vrijstelling enkele overheidsbedrijven en voorkoming incidentele voor- en nadelen)

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 7 december 2001

De leden van de fractie van het CDA stellen met betrekking tot het voorstel enkele algemene aspecten aan de orde. De leden van de fractie van de VVD hebben er goede nota van genomen dat het wetsvoorstel niet beoogt vooruit te lopen op de eventuele privatisering van de luchthaven Schiphol en van andere ondernemingen, en dat het die privatisering evenmin bevordert.

De leden van de fractie van het CDA stellen enkele vragen over het waarderingsvoorschrift voor immateriële activa. Deze leden vragen of met die bepaling is beoogd de concurrentiepositie van overheidsbedrijven te benadelen in vergelijking met de concurrentiepositie van particuliere bedrijven.

Dit gelet op het feit dat door het waarderingsvoorschrift een hogere totaalwinst wordt belast dan de winst die in de belastingplichtige periode door het overheidsbedrijf wordt behaald.

Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag van de Tweede Kamer is aangegeven, is het waarderingsvoorschrift juist bedoeld om te voorkomen dat overheidsbedrijven een concurrentievoorsprong krijgen op particuliere bedrijven. Indien overheidsbedrijven zelfgevoerde immateriële activa voor de waarde in het economische verkeer op de beginbalans zouden mogen zetten, zouden zij door de afschrijving op die balanspost een aftrekpost genieten die particuliere bedrijven niet hebben. Particuliere bedrijven kunnen, doordat zij van meet af aan belastingplichtig zijn, immers alleen afschrijven op de kostprijs van immateriële activa. Tegen deze achtergrond wordt bij de aanvang van belastingplicht van overheidsbedrijven een inbreuk op het totaalwinstbegrip gemaakt waarmee een gelijk speelveld wordt gecreëerd. Dit is reeds jaren vast beleid met betrekking tot de waardering van goodwill bij de privatisering van overheidsbedrijven en ook als zodanig steeds op ad-hoc basis in de onderscheiden privatiseringswetsvoorstellen geregeld. In verband met de problematiek rond de afbakening van het begrip goodwill breidt het huidige voorstel dit beleid uit tot alle immateriële activa.

De leden van de fractie van het CDA achten het verschil in behandeling van overheidsbedrijven en particuliere bedrijven dat naar hun mening leidt tot een verschil in belastingdruk -onevenwichtig. Zij vragen waarom

deze onevenwichtigheid niet wordt weggenomen. Dit zou afwijken van de keuze van de Hoge Raad en advocaat-generaal in BNB 1991/90. Zoals hiervoor is weergegeven, wordt met het waarderingsvoorschrift vermeden dat overheidsbedrijven een belastingvoordeel genieten ten opzichte van particuliere bedrijven. Daarmee wordt juist voorkomen dat er een verschil in belastingdruk tussen overheidsbedrijven en particuliere bedrijven ontstaat. Het is mij niet duidelijk op welk punt het waarderingsvoorschrift zou afwijken van het arrest BNB 1991/90. In dat arrest oordeelden de Hoge Raad en advocaat-generaal nu juist dat bij de winstberekening van een stichting die belastingplichtig werd omdat zij een winststreven kreeg, geen rekening mocht worden gehouden met goodwill.

De leden van de fractie van het CDA stellen de situatie aan de orde waarin een vrijgesteld overheidslichaam zijn activiteiten overdraagt aan een verbonden lichaam. Op grond van het voorgestelde artikel 33, derde en vierde lid, moet zo'n verbonden lichaam de immateriële activa op nihil waarderen. Dit terwijl een overheidslichaam dat zelf belastingplichtig wordt op grond van artikel 33, tweede lid, een hoger bedrag mag activeren (te weten de aanschaffingsprijs verminderd met de afschrijvingen).

Zoals is aangegeven in de memorie van toelichting voorkomen het derde en vierde lid dat het waarderingsvoorschrift kan worden ontlopen. Dit zou zonder nadere maatregel bijvoorbeeld mogelijk zijn door de onderneming inclusief de immateriële activa vóór de aanvang van de belastingplicht tegen de waarde in het economische verkeer te verkopen aan een dochtermaatschappij waarvan een klein deel van de aandelen door derden wordt gehouden. Zonder het derde en vierde lid zou die dochtermaatschappij de immateriële activa op de aanschaffingsprijs kunnen waarderen. Anders dan wanneer de overdracht niet zou hebben plaatsgevonden, komt dit neer op de waarde in het economische verkeer ten tijde van de verkoop. Om praktische complicaties te voorkomen is ervan afgezien om de aanschaffingsprijs bij de oorspronkelijke eigenaar – verminderd met zijn afschrijvingen – «door te schuiven» naar het verkrijgende verbonden lichaam. Bij het verkrijgende lichaam zal immers doorgaans de aanschaffingsprijs van de vorige eigenaar of eigenaren niet bekend zijn. Met name zou een probleem kunnen ontstaan bij opeenvolgende verkrijgingen door verbonden overheidslichamen gedurende een langere periode. Daarom is van een verfijning afgezien.

De leden van de fractie van het CDA stellen ook een vraag over de situatie dat een vrijgesteld overheidslichaam zijn activiteiten overdraagt aan een verbonden lichaam in het kader van een concentratie van overheidsbedrijven. Op grond van het voorgestelde artikel 33, derde en vierde lid, moet zo'n verbonden lichaam de immateriële activa op nihil waarderen. Dit terwijl een (particuliere) onderneming die niet met het vrijgestelde overheidslichaam verbonden is in een dergelijk geval de verkregen immateriële activa op een hoger bedrag mag activeren.

Zoals eerder aangegeven voorkomen het derde en vierde lid dat het waarderingsvoorschrift kan worden ontlopen. De conclusie van deze leden dat het verbonden lichaam in zo'n geval slechter af is dan een onverbonden lichaam is – wanneer dat lichaam geïsoleerd wordt gezien – juist. Waar het echter om gaat is dat er in verbonden verhoudingen aanleiding is om de gevolgen voor het overdragende overheidslichaam en het verkrijgende verbonden lichaam gezamenlijk te bezien.

De leden van de fractie van het CDA bepleiten om immateriële passiva tot het bedrag van de immateriële activa buiten aanmerking te laten. Indien het waarderingsvoorschrift niet tevens ziet op immateriële passiva, willen zij weten welke incidentele nadelen het wetsvoorstel dan wel voorkomt.

Anders dan deze leden veronderstellen, kan aan de passiefzijde van de balans geen onderverdeling worden gemaakt in immateriële en materiële passiva. Ik neem dan ook aan dat zij in plaats van immateriële passiva de schulden en voorzieningen bedoelen. Daarvan uitgaande zou de suggestie van deze leden onwenselijke gevolgen hebben. Dit kan aan de hand van de volgende voorbeelden worden geïllustreerd.

1. Een overheidsbedrijf heeft goodwill ter waarde van f 1 miljoen. Aan de vooravond van het ontstaan van de belastingplicht leent het overheidsbedrijf f 1 miljoen en zet dit bedrag op de bank. In de suggestie van de leden van de fractie van het CDA zou deze schuld niet op de beginbalans opgenomen hoeven te worden.
2. Een overheidsbedrijf met f 1 miljoen goodwill heeft VUT-verplichtingen ten bedrage van f 1 miljoen in eigen beheer. In de suggestie van de leden van de CDA-fractie hoeft geen VUT-voorziening op de beginbalans te worden opgenomen.
In beide situaties stijgt het eigen vermogen met f 1 miljoen waardoor de totaalwinst met het bedrag van de goodwill afneemt. Hierdoor heeft het overheidsbedrijf alsnog een belastingvoordeel en een lagere belastingdruk dan particuliere bedrijven.

De leden van de fractie van het CDA vragen tenslotte of de Europese Commissie bij haar besluit dat de vrijstelling voor de Schipholgroep per 1 januari 2002 moet zijn beëindigd, eveneens heeft beslist dat waardestijgingen van immateriële activa ontstaan in de periode voor 1 januari 2002 alsnog in de heffing moeten worden betrokken. Het antwoord op deze vraag luidt ontkennend.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af of wellicht zonder dit wetsvoorstel het Europese recht tot privatisering van Schiphol zou dwingen, nu een dergelijke privatisering automatisch zou leiden tot een normale belastingheffing. Tevens vragen zij zich af of afschaffing van de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor de Schipholgroep niet past in het nationale beleid, zodat ook zonder een besluit van de Europese Commissie tot afschaffing van de vrijstelling zou zijn overgegaan. De vraag van deze leden of het Europese recht ertoe zou dwingen Schiphol te privatiseren omdat dit automatisch zou leiden tot normale belastingheffing, moet ontkennend worden beantwoord. Het Europese recht dwingt er slechts toe de bestaande vrijstelling van vennootschapsbelasting af te schaffen. Privatisering is niet noodzakelijk om tot belastingplicht te komen. Omgekeerd, en deze leden duiden daar terecht op, zou een privatisering wel automatisch tot het vervallen van de vrijstelling leiden.

De vraag of afschaffing van de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor de Schipholgroep past binnen het nationale fiscale beleid kan bevestigend worden beantwoord. Het streven is er immers op gericht de thans van vennootschapsbelasting vrijgestelde overheidsbedrijven die marktactiviteiten verrichten en daarbij in concurrentie treden met private ondernemingen, in de belastingheffing te gaan betrekken. Het besluit van de Europese Commissie was in het geval van de Schipholgroep reden om reeds nu de vrijstelling van vennootschapsbelasting te beëindigen.

De leden van de fractie van de VVD vragen tenslotte naar een globale schatting van de winst van alle overheidsbedrijven tezamen die na totstandkoming van dit wetsvoorstel nog zullen zijn vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Daarnaast vragen zij of het geheel zeker is dat hierin geen door de EU verboden staatssteun te vinden is. Het is helaas niet mogelijk om gefundeerde uitspraken te doen over de hoogte van de totale fiscale winst van alle vrijgestelde overheidsbedrijven. Ten eerste is dit het gevolg van de grote verscheidenheid aan bedrijven die als overheidsbedrijf gekwalificeerd kunnen worden. Er kan

gedacht worden aan onderdelen van de rijksoverheid, provincies, gemeenten, universiteiten enzovoorts die bepaalde taken uitvoeren die niet vallen onder de opsomming van artikel 2, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Daarnaast gaat het om overheids-NV's, BV's en -stichtingen die dergelijke taken verrichten. Bovendien is van veel overheidsbedrijven geen verlies- en winstrekening beschikbaar, laat staan een fiscale winstberekening. Omdat deze overheidsbedrijven vrijgesteld zijn van vennootschapsbelasting, worden er geen fiscale winsten berekend. Indien het kasstelsel wordt gehanteerd, zullen ook commerciële winstcijfers niet beschikbaar zijn.

Het valt niet geheel uit te sluiten dat de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor nog vrijgestelde overheidsbedrijven mede door ontwikkelingen op de interne markt op enig moment op grond van Europese regelgeving dient te worden beëindigd, zo kan ik deze leden op hun laatstgenoemde vraag antwoorden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. J. Bos